



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11112.720134/2018-37
ACÓRDÃO	2301-012.052 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	08 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ARTECHE ACP DO BRASIL LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/06/2012 a 31/10/2016

RETENÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. NATUREZA JURÍDICA. MECANISMO DE ARRECADAÇÃO.

A retenção prevista na Lei nº 9.711/1998 não institui nova exação, consubstanciando mera técnica de arrecadação mediante substituição tributária, sem implicar majoração da carga tributária.

RESTITUIÇÃO. DIREITO CONDICIONADO. OBSERVÂNCIA DAS NORMAS DA RFB.

O direito à restituição, assegurado pela Lei nº 8.212/1991, deve ser exercido nos termos e condições fixados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, de observância obrigatória pelo contribuinte.

COMPROVAÇÃO DO CRÉDITO. ÔNUS PROBATÓRIO.

A simples indicação dos valores retidos em notas fiscais não é suficiente para caracterizar o direito creditório, incumbindo ao contribuinte demonstrar que tais retenções excedem, em cada competência, o montante das contribuições previdenciárias devidas sobre a totalidade da folha de salários vinculada à prestação dos serviços.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.

Sala de Sessões, em 08 de abril de 2026.

Assinado Digitalmente

Diogo Cristian Denny – Relator e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andre Barros de Moura (substituto[a] integral), Carlos Eduardo Avila Cabral, Flavia Lilian Selmer Dias, Marcelle Rezende Cota, Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Diogo Cristian Denny (Presidente).

RELATÓRIO

A lide tem por início o Despacho Decisório EQPEJ/SEORT/DRF-CTA nº 125/2018, pelo qual foi indeferido parte do pedido de restituição relacionado ao valor excedente às contribuições sociais previdenciárias oriundas da retenção dos 11% sobre as notas fiscais emitidas pela prestação de serviços, cujo valor original pleiteado importa em R\$ 5.386.597,01, veiculados em diversos Per/Dcomp, conforme abaixo:

PER/DCOMP nº	DT. TRANSMISSÃO	COMPETÊNCIA	VALOR REQUERIDO	TIPO CRÉDITO
22914.35587.310517.1.2.15-7481	31/05/2017	2012/06	145.765,57	RETENÇÃO - LEI Nº 9.711/98
19303.78899.070617.1.2.15-7065	07/06/2017	2012/08	222.541,39	RETENÇÃO - LEI Nº 9.711/98
06599.97091.070617.1.2.15-2190	07/06/2017	2012/09	1.295.965,85	RETENÇÃO - LEI Nº 9.711/98
19689.15331.070617.1.2.15-1825	07/06/2017	2012/10	272.185,74	RETENÇÃO - LEI Nº 9.711/98
26575.50058.070617.1.2.15-9680	07/06/2017	2013/02	176.693,43	RETENÇÃO - LEI Nº 9.711/98
34003.95523.070617.1.2.15-9847	07/06/2017	2013/09	546.925,08	RETENÇÃO - LEI Nº 9.711/98
13210.84014.070617.1.2.15-0044	07/06/2017	2014/10	288.778,11	RETENÇÃO - LEI Nº 9.711/98
28785.34730.070617.1.2.15-9794	07/06/2017	2015/12	384.512,04	RETENÇÃO - LEI Nº 9.711/98
02261.96137.070617.1.2.15-3530	07/06/2017	2016/04	218.734,50	RETENÇÃO - LEI Nº 9.711/98
38901.92142.070617.1.2.15-5259	07/06/2017	2016/05	515.675,10	RETENÇÃO - LEI Nº 9.711/98
17350.65896.070617.1.2.15-8663	07/06/2017	2016/06	301.031,57	RETENÇÃO - LEI Nº 9.711/98
25430.53449.070617.1.2.15-2970	07/06/2017	2016/07	208.585,36	RETENÇÃO - LEI Nº 9.711/98
07944.90790.070617.1.2.15-4481	07/06/2017	2016/08	204.816,21	RETENÇÃO - LEI Nº 9.711/98
04406.20833.070617.1.2.15-2732	07/06/2017	2016/09	396.897,56	RETENÇÃO - LEI Nº 9.711/98
17775.64212.070617.1.2.15-4620	07/06/2017	2016/10	207.489,50	RETENÇÃO - LEI Nº 9.711/98

Da análise de tais pedidos, foi reconhecida a restituição de valores recolhidos a maior no importe de R\$ 1.548.976,65, nos seguintes termos:

PER/DCOMP nº	COMPETÊNCIA	VALOR REQUERIDO	VALOR DEFERIDO
06599.97091.070617.1.2.15-2190	2012/09	1.295.965,85	975.349,02
34003.95523.070617.1.2.15-9847	2013/09	546.925,08	147.202,64
13210.84014.070617.1.2.15-0044	2014/10	288.778,11	49.134,10
38901.92142.070617.1.2.15-5259	2016/05	515.675,10	100.379,73
25430.53449.070617.1.2.15-2970	2016/07	208.585,36	14.820,82
07944.90790.070617.1.2.15-4481	2016/08	204.816,21	36.196,92
04406.20833.070617.1.2.15-2732	2016/09	396.897,56	223.563,76
17775.64212.070617.1.2.15-4620	2016/10	207.489,50	2.329,66

A parcela não deferida teve por fundamentos:

i) a ausência de valores retidos superiores aos devidos, uma vez que o contribuinte teria excluído de suas GFIPs, mediante retificação, as citadas retenções de 11% sofridas originalmente declaradas e compensadas em época própria. Tal procedimento se deu para incluir as contribuições que passaram a ser devidas (decorrentes da exclusão dos valores retidos), em Programa de Regularização Tributária – PRT;

ii) ausência da declaração dos valores retidos na GFIP da competência 06/2016.

Não se conformando com o despacho decisório, o contribuinte apresentou manifestação de conformidade, na qual sustentou que o cancelamento de Declarações de Compensação (Dcomp) anteriormente transmitidas, com vistas à inclusão dos débitos no âmbito do PRT, encontra amparo na legislação de regência, notadamente na Instrução Normativa RFB nº 1.717/2017.

Argumentou tratar-se de faculdade conferida ao contribuinte, exercitável até a homologação da compensação ou até a ciência do respectivo despacho decisório.

Acrescentou, ainda, que a Administração Tributária está vinculada aos atos normativos que edita, os quais se qualificam como normas complementares, nos termos do art. 100, I, do CTN, colacionando doutrina e precedentes em reforço à sua tese.

No tocante à competência 06/2016, afirmou que a ausência de declaração das retenções sofridas decorreu de mero erro formal, não sendo apto a infirmar a existência de seu direito creditório, que reputa íntegro.

Defendeu, assim, a possibilidade de retificação posterior da GFIP, já efetivada, como meio idôneo à correção da inconsistência apontada. Com base nesses fundamentos, pugnou pela reforma do Despacho Decisório, a fim de que seja reconhecida a integralidade do crédito pleiteado, acrescido dos consectários legais.

A decisão de primeira instância manteve o crédito tributário exigido. Confira-se a ementa:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/06/2012 a 31/10/2016

RETENÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. NATUREZA JURÍDICA. TÉCNICA ARRECADATÓRIA.

A retenção de contribuição previdenciária determinada pela Lei nº 9.711/1998 não configura nova exação e sim técnica arrecadatória via substituição tributária, sem que, com isso, resulte aumento da carga tributária.

DIREITO À RESTITUIÇÃO. TERMOS E CONDIÇÕES ESTABELECIDOS PELA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA.

A Lei nº 8.212/1991, ao garantir o direito à restituição, estabeleceu que esta deve ser realizada nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Nesse sentido, para comprovar a existência de direito creditório, não basta ao prestador de serviços se fundamentar tão somente na existência de destaque dos valores retidos nas Notas Fiscais, sendo necessário demonstrar que esses valores superam, em cada competência, as contribuições previdenciárias incidentes sobre a totalidade da folha de pagamento da mão de obra efetivamente utilizada na prestação do serviço.

Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido

Cientificado da decisão de primeira instância em 05/03/2024 (fl. 31.464), o sujeito passivo interpôs, em 02/04/2024 (fl. 31.466), recurso voluntário (fls. 31.467/31.478), aduzindo as teses defensivas já apresentadas.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Diogo Cristian Denny – Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Trata-se de direito creditório artificialmente criado pelo contribuinte, considerando que excluiu de suas GFIPs as informações dos valores retidos em notas fiscais, de 11% (que estavam abatendo dos valores das contribuições apurados), para, então, aderir ao Programa de Regularização Tributária - PRT, confessando débitos (criados pelo artifício), ao mesmo tempo em que pediu a restituição em espécie desses valores retidos em notas fiscais (suposto direito creditório também gerado pelo estratagema, uma vez que tais valores deveriam ser usados nas deduções/compensações - como, aliás, constou das GFIPs originais).

Considerando que o Colegiado *a quo* já enfrentou os argumentos do recorrente, adoto as razões de decidir do acórdão recorrido, conforme previsto no art. 114, §12, inciso I, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, cabendo destacar os seguintes excertos do voto condutor:

Do instituto da retenção e seus princípios norteadores

Conforme já sedimentado na jurisprudência, a retenção de contribuição previdenciária determinada pela Lei nº 9.711/1998 não configura nova exação e sim técnica arrecadatória via substituição tributária, sem que, com isso, resulte aumento da carga tributária.

De fato, trata-se apenas de uma nova sistemática de arrecadação da contribuição previdenciária, tornando as empresas tomadoras de serviço como responsáveis tributários pela obrigação das prestadoras, na forma de substituição tributária.

Nesse sentido, transcreve-se a ementa do AgRg no Agravo de Instrumento nº 698.561 - SP (2005/0130255-5), do Superior Tribunal de Justiça (STJ), julgado em 14/03/2006, tendo por relator o Exmo. Sr. Ministro LUIZ FUX:

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇO. RETENÇÃO DE 11% SOBRE FATURAS. ART. 31, DA LEI Nº 8.212/91, COM A REDAÇÃO DA LEI Nº 9.711/98. NOVA SISTEMÁTICA DE ARRECADAÇÃO MAIS COMPLEXA, SEM AFETAÇÃO DAS BASES LEGAIS DA ENTIDADE TRIBUTÁRIA MATERIAL DA EXAÇÃO.

1. A retenção de contribuição previdenciária determinada pela Lei 9.711/98 não configura nova exação e sim técnica arrecadatória via substituição tributária, sem que, com isso, resulte aumento da carga tributária.
2. A Lei n.º 9.711/98, que alterou o artigo 31 da Lei n.º 8.212/91, não criou nova contribuição sobre o faturamento, tampouco alterou a alíquota ou a base de cálculo da contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento.
3. A determinação do mencionado artigo configura apenas uma nova sistemática de arrecadação da contribuição previdenciária, tornando as empresas tomadoras de serviço como responsáveis tributários pela forma de substituição tributária. Nesse sentido, o procedimento a ser adotado não viola qualquer disposição legal.
4. Precedentes desta Corte: AGRESP n.º 427.360/MG, Rel. Min. Francisco Falcão, DJ 02/12/2002; REsp n.º 439.155/MG, Rel. Min. José Delgado, DJ 23/09/2002; REsp n.º 434.105/SP, Rel. Min. José Delgado, DJ 23/09/2002.
5. Agravo de Instrumento a que se nega provimento.

Essa sistemática arrecadatória visa garantir o recolhimento de contribuição previdenciária incidente sobre a folha de pagamento, devida pela empresa prestadora.

Nesse sentido, toda a legislação é dirigida de modo a permitir, pela empresa prestadora, a apuração da efetiva contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento, base de cálculo constitucionalmente prevista, em especial o § 1º, art. 31, da Lei nº 8.212/1991, compensando as contribuições já retidas e possibilitando restituir eventuais valores que se revelaram excedentes:

Art. 31. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão de obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher, em nome da empresa cedente da mão de obra, a importância retida até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, ou até o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário naquele dia, observado o disposto no § 5º do art. 33 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.933, de 2009).

§ 1º O valor retido de que trata o caput deste artigo, que deverá ser destacado na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, poderá ser compensado por qualquer estabelecimento da empresa cedente da mão de obra, por ocasião do recolhimento das contribuições destinadas à Seguridade Social devidas sobre a folha de pagamento dos seus segurados. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 2º Na impossibilidade de haver compensação integral na forma do parágrafo anterior, o saldo remanescente será objeto de restituição. (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

(...)

Destaque-se que a Lei nº 8.212/1991, ao garantir o direito à restituição, estabeleceu que esta deve ser realizada “nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil”, além de assegurar que ela seria possível no caso de pagamento ou recolhimento indevido ou a maior do que o valor devido, consoante seu art. 89, caput:

Art. 89. As contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, as contribuições instituídas a título de substituição e as contribuições devidas a terceiros somente poderão ser restituídas ou compensadas nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).(…) (g.n.)

Tal necessidade não é mero capricho da administração tributária, mas a real necessidade de se apurar o recolhimento das contribuições previdenciárias sobre a totalidade das folhas de pagamento relativas à mão-de-obra cedida na prestação dos serviços, restituindo eventuais valores retidos a maior, se este for o caso.

Nesse sentido, para comprovar a existência de direito creditório, não basta ao prestador de serviços se fundamentar tão somente na existência de destaque dos valores retidos nas Notas Fiscais e/ou em suas declarações em GFIP, sendo necessário demonstrar que esses valores superam, em cada competência, as contribuições previdenciárias devidas incidentes sobre a totalidade da folha de pagamento da mão de obra efetivamente utilizada na prestação do serviço.

Assim, como previsto na legislação acima reproduzida, o contribuinte fará jus à restituição apenas se comprovar que o valor retido supera a contribuição previdenciária sobre a folha de pagamentos da mão de obra efetivamente cedida.

Não é este o caso dos autos, em que a Contribuinte sofre as retenções legalmente devidas, tem os valores retidos regularmente recolhidos aos cofres públicos pelas empresas contratantes, tais valores retidos e recolhidos fazem frente às suas obrigações tributárias, mas ela, simplesmente, “opta” por requerer a sua restituição e transformar em dívida aquilo que, em hipótese alguma, pode se chamar de “direito creditório”, em flagrante prejuízo do interesse público.

Ora, ao afirmar tratar-se de um direito regularmente previsto a possibilidade de retificar suas GFIPs originais, delas excluindo a informação de que teve valores tributários retidos em suas Notas Fiscais de prestação de serviços, a Interessada burla a sintaxe do verbo “retificar”, comumente utilizado no sentido de “corrigir alguma coisa”. No caso em comento, estranhamente, a empresa “corrige” não somente a correta informação de que teve suas contribuições previdenciárias retidas pelas empresas tomadoras, como também a correta aplicação da técnica de arrecadação tributária pela retenção para, com isto, gerar, artificialmente, um direito creditório em que vai postular, exatamente, os valores que foram retidos, cuja existência ela “retificou”, buscando, assim, financiar-se com dinheiro público.

Nesse contexto, não merece reparo a decisão recorrida pela qual se indefere a integralidade dos valores pleiteados em restituição, conforme nos dá conta a detalhada e ilustrativa planilha do Demonstrativo do Cálculo integrante do Relatório Fiscal, por inexistência do direito creditório requerido.

Dos valores retidos na competência 06/2016

Quanto ao valor requerido na competência 06/2016 – R\$ 301.031,57 – consulta ao sistema informatizado interno GFIP-Web e ao Demonstrativo do Cálculo produzido pela Auditoria, acima referido, é de se ver que, inicialmente, foram informados valores retidos na mesma monta, na declaração em GFIP enviada em 06/2016 que, no entanto, faziam frente às contribuições previdenciárias devidas, por compensação.

Posteriormente, foram excluídos, conforme articulado acima, para inclusão dos valores (im)pertinentes no PRT e não foram reinseridos em suas retificadoras em que se funda para pedir sua restituição, encontrando-se, a última delas, em fase de “aguardando exportação”.

